

Трачова Д. М. к.е.н., доцент,
докторант Національного наукового центру
«Інститут аграрної економіки»,
wwt2006@yandex.ru

ОБҐРУНТУВАННЯ НЕОБХІДНОСТІ ОПТИМІЗАЦІЇ ФОРМУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЙНОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРИЄМСТВ

Анотація. У статті проведено аналіз формування амортизаційної політики України та її компонентів. Вивчено світовий досвід формування амортизаційної політики підприємств. Обґрунтовано необхідність оптимізації амортизаційної політики підприємств шляхом співставлення розміру амортизаційного фонду і інвестицій на модернізацію виробничих потужностей підприємства. Визначено подальший напрямок трансформації амортизаційної політики підприємства з урахуванням даних про реальну наявність і використання амортизаційних.

Ключові слова амортизаційна політика, бухгалтерський облік, інноваційний розвиток, облікова політика підприємства, економічна ефективність .

Код JEL Classification.

M4 Accounting and Auditing:

M41 Accounting,

M48 Government Policy and Regulation

Trachova Darya
Ph.D., associate professor Accounting
and Taxation Tavria State Agrotechnological University
wwt2006@yandex.ru.

JUSTIFICATION OF THE NECESSITY OPTIMIZATION FORMATION DEPRECIATION POLICY ENTERPRISES

Problem: A key of enterprise's area development at the present stage of reforming economic relations is an innovative technology upgrade production. It was upgraded from commodity to high-tech development path will enable domestic producers to compete with foreign companies that have the technological and economic benefits. The actual economic situation does not allow hoping for a strong state support for the transition to an innovative development track. Enterprises must rely mainly on our own forces, combining their own and borrowed sources of financing technical re-equipment of production.

The main research material. Currently accounting function of accumulated depreciation realized only as a tax adjustment company. The real function recovery of fixed assets depreciation policy the company currently has. The only way to reformat approaches to depreciation policies of the company and is a combination of economic essence of your real mechanism for the accumulation of capital.

Implemented in recent years, attempts to reform the system of depreciation (reversal of a tax accrual depreciation, etc.) did not give a meaningful economic effect. The shortage of sources of financing investment, high cost of borrowing, bank loans, amortization policy did not become a lever stimulate investment companies

The problem is that adopted in Ukraine, the depreciation policy is determined by the state and does not provide for participation in its formation of all parts of the economic system relevant to the life cycle of fixed assets.

The result does not include many factors, which characterize consumer properties and features of functioning of the means of labor - the indicators of quality, physical and moral deterioration, and the conditions and mode of operation, etc.

The complex analysis of the formation Ukrainian depreciation policy and components showed that the depreciation policy of domestic enterprises formed nominally used primarily straight-line method of depreciation. Determined that the state regulation of depreciation policy has a lot of contradictions. Since the regulatory framework of accounting inadequately use it as contrary to the rules of the Tax. Economic subjects are unable to maneuver depreciation policy components, such as useful life, depreciation method applicable to certain groups of non-current assets to determine the fair market value of non-current assets

Conclusions. A comprehensive analysis of the formation amortization's policy of Ukraine and its components. Determined that the depreciation policy of domestic enterprises formed nominally used primarily straight-line depreciation's method. Proved that government regulation depreciation policy has a lot of contradictions

Analyzed the share of depreciation in the company's cost structure. Determined this figure hardly varies by year and approximately 7.5% of the total cost. At the same time analyzed the sources of investment companies of Zaporozhye region. Determined that the farms covered by depreciation of about 7.8% for capital investments.

It is proved that at the time for the best agricultural enterprises step of forming the objective depreciation policy of revaluation of fixed assets.

Key words: depreciation, depreciation policy, financial and credit levers of enterprise development, state regulation, renewal of fixed capital, accounting

Постановка проблеми. Ключовим напрямом розвитку підприємств на сучасному етапі реформування економічних відносин є інноваційне оновлення технологій виробництва продукції. Саме перехід від сировинного до наукоємного шляху розвитку дає можливість вітчизняному виробнику конкурувати із закордонними підприємствами, які мають технологічні та економічні переваги. Фактична економічна ситуація в країні не дозволяє сподіватися на потужну державну підтримку процесу переходу на інноваційні рейки розвитку. Тому підприємства вимушені розраховувати переважно на власні сили, комбінуючи власні та залучені джерела фінансування технічного переоснащення виробництва.

За даними статистичних спостережень, переважна більшість підприємств користується, перш за все, власними джерелами фінансування, основними з яких є амортизаційні відрахування та прибуток підприємств.

Нажаль, загальний розмір сформованого амортизаційного фонду на порядок менше необхідної навіть для простого оновлення суми. Така ситуація характерна для більшості галузей економіки. Однак, критичного стану вона набула в сільському господарстві під впливом пільгової системи оподаткування. Беручи до уваги стабільну роботу сільськогосподарських підприємств, навіть у складних та мінливих умовах вітчизняної економіки, вважаємо питання оптимізації амортизаційної політики запорукою їх подальшої успішної роботи, як провідної галузі нашої країни.

Аналіз останніх досліджень і публікацій Питання формування амортизаційної політики підприємства вважають переважно економічним. Дослідженням амортизації та амортизаційної політики підприємств займається багато науковців та практиків з моменту виникнення облікових та економічних теорій до теперішнього часу. Питання формування амортизаційного фонду турбує багато вчених [1–7].

В роботі [2] доведено, що амортизаційна політика є фінансовим важелем впливу на процеси економічного розвитку. При вивченні питання узгодженості податкової кредитної та амортизаційної політики підприємств науковцем, у свою чергу, наведений розрахунок науковців Інституту аграрної економіки щодо оновлення машинно-тракторного парку на рівні технологічної потреби. На підставі цих даних визначено, що 50% від існуючої потреби покривається за рахунок амортизаційних відрахувань, а по 25%, за рахунок прибутку та інвестиційних коштів, відповідно. «..Але реально нарахована амортизація забезпечує відтворення основних засобів лише на 10 %..»[2].

Питання амортизації торкається автор [6] при розгляді джерел формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств. Він зазначає, що власні джерела фінансових ресурсів, до яких входить і амортизація, повинні покривати лише їх мінімальну необхідність, при цьому він відносить амортизаційну політику до зовнішніх чинників формування

фінансових ресурсів, оскільки підприємство може формувати такі ресурси тільки за умов сприятливого зовнішнього середовища.

В роботі [7] зазначається, що амортизаційна політика є складовою фінансової політики держави і підприємства та стверджується, що існуюча фінансова політика породжує «...низку суперечностей між: інтересами суб'єктів аграрної сфери і фіскальними інтересами держави; ціною грошей і рентабельністю виробництва; рентабельністю власного виробництва і рентабельністю фінансових ринків; інтересами виробництва і фінансової служби...».

У цьому випадку доцільно екстраполювати таку тенденцію і на амортизаційну політику, тобто напрямком її розвитку слід вважати пошук оптимального співвідношення між фінансовим інтересом держави та необхідністю формувати інвестиційні ресурси безпосередньо для суб'єктів господарювання.

Проте і в даний час відсутнє чітке обґрунтування необхідності оптимізації амортизаційної політики підприємства, дослідження співвідношення витрачених на інноваційний розвиток ресурсів та розміру реального амортизаційного фонду підприємства. Залишаються невирішеними певні питання амортизаційної політики, як складової частини інвестиційного менеджменту підприємства.

Формулювання цілей статті. Основною метою написання цієї статті є обґрунтування необхідності оптимізації амортизаційної політики підприємств шляхом співставлення розміру амортизаційного фонду і інвестицій, спрямованих на модернізацію виробничих потужностей підприємства. Таке дослідження, у комплексі з даними про реальну наявність і доступність до використання амортизаційних відрахувань, дозволить з'ясувати подальший напрямок трансформації амортизаційної політики підприємства.

Виклад основного матеріалу. Питання оновлення основного капіталу в даний час набуває все більшої актуальності. Перспектива виходу країни на європейський ринок стимулює виробників до пошуку джерел фінансування інноваційного оновлення виробничих потужностей для збереження конкурентоздатності вітчизняної продукції. Питання амортизації активів знаходиться на перетині сфер вивчення економістів, фінансистів, обліковців та інженерів, оскільки вони впливають на формування амортизаційної політики підприємства.

Прискорення морального зносу основних виробничих фондів підприємств під впливом науково-технічного прогресу призвело до того, що обладнання застаріває швидше, ніж зношується в процесі використання. Цей факт ігнорувався до тих пір, поки не з'явилась реальна перспектива виходу України на світовий ринок, де неможливо конкурувати з іншими виробниками, маючи існуючий рівень техніки та технології переважної частини українських підприємств.

На даний час процес нарахування амортизації вітчизняними підприємствами носить декларативний характер і його якісна складова залежить від розміру та системи оподаткування підприємства.

Суми нарахованої амортизації не розглядаються бухгалтерами в рамках свого прямого призначення, у якості джерела інвестування в оновлення оборотних засобів. Сьогодні економічні реалії такі, що суми нарахованої амортизації використовуються як податковий важель впливу на оподаткований прибуток підприємства. Для суб'єктів господарювання, які знаходяться на загальній системі оподаткування, використання прискорених методів амортизації допомагає збільшити розмір собівартості продукції та, відповідно, зменшити податок на прибуток. Однак застосування прискорених методів амортизації на практиці відбувається тільки по відношенню до нових

необоротних активів.

Вивчення формування амортизаційної політики з суто економічної точки зору без урахування облікової складової призвело до відмінності в трактуванні та порядку визначення економічного призначення ролі амортизації.

На даний час облікова функція нарахованої амортизації реалізується тільки у якості регулювання оподаткування підприємства. Реальної функції відновлення необоротних активів амортизаційна політика підприємства на даний момент не виконує. Єдиним шляхом переформатування підходів до амортизаційної політики держави і підприємства є поєднання її економічної суті з обліковим механізмом реального накопичення коштів.

Здійснені в останні роки спроби по реформуванню амортизаційної системи (відміна податкового методу нарахування амортизації тощо) так і не дали вагомого економічного ефекту. В умовах дефіциту джерел фінансування інвестицій, високої вартості позикових коштів, банківських кредитів, амортизаційна політика так і не стала важелем активізації інвестиційної діяльності підприємств [2].

У результаті, основне завдання амортизаційної політики – підвищення інвестиційної активності і прискорене оновлення основних фондів – залишається невиконаним. У зв'язку з цим необхідно більш детальне вивчення проблем формування і реалізації амортизаційної політики, від ефективності якої залежить не тільки економічний і матеріально-технічний стан окремих підприємств, а й добробут держави в цілому.

Досліджено, що при формуванні амортизаційної політики підприємства ключовими показниками є вартість необоротних активів, строк корисного використання та метод нарахування амортизації. Так, за даними статистичних спостережень, сільськогосподарські підприємства Якимівського району

Запорізької області покривають за рахунок амортизаційних відрахувань близько 7,8 % витрат на капітальні інвестиції.

За даними Головного управління статистики у Запорізькій області амортизаційні відрахування складають від 7,2 до 7,7% у загальній структурі витрат на 1 га для рослинницьких підприємств, які превалюють у даному регіоні (рис. 1):

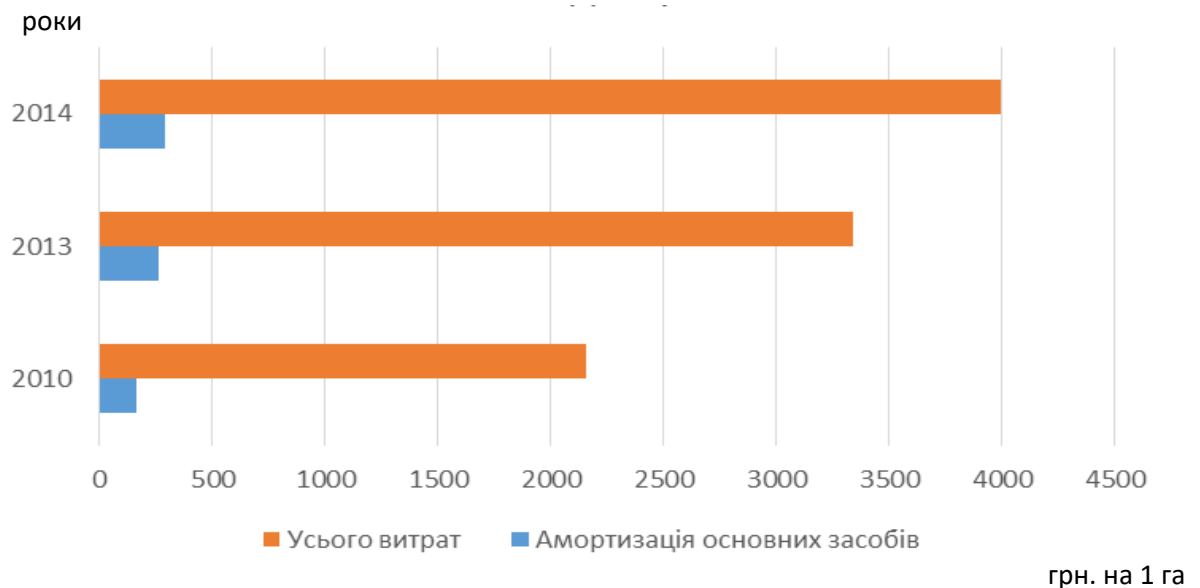


Рис. 1. Доля амортизаційних відрахувань в загальній структурі витрат на виробництво продукції рослинництва в сільськогосподарських підприємствах Запорізької області за 2010–2014 рр. на 1 га ріллі

Нажаль, в даний час за даними статистичних спостережень держава не в змозі контролювати реальний розмір амортизаційного фонду підприємств та напрями його використання, оскільки переважна більшість форм статистичних спостережень не дозволяють проводити взаємоперевірки та мають відчутних штрафних санкцій за їх неподання. Тому аналітичні процедури щодо формування амортизаційної політики доцільно проводити на підставі власних спостережень та роботи з первинною документацією підприємств.

Проведений комплексний аналіз формування амортизаційної політики України та її компонентів довів, що амортизаційна політика вітчизняних

підприємств формується номінально, застосовуються переважно прямолінійні методи нарахування амортизації. Визначено, що державне регулювання амортизаційної політики має велику кількість протиріч. Так, нормативна база з ведення бухгалтерського обліку не має належного застосування оскільки їй суперечать норми Податкового кодексу. Господарюючі суб'єкти не мають можливості маневру складовими амортизаційної політики, а саме строками корисного використання, методами нарахування амортизації, які застосовуються для окремих груп необоротних активів, визначення справедливої ринкової вартості необоротних активів.

На даний час тільки методи нарахування амортизації теоретично відповідають вимогам економічної доцільності елементів амортизаційної політики. Однак нормативне обмеження їх застосування суперечить законам ринкової економіки та принципу автономності бухгалтерського обліку. У більшості економічно розвинутих країн саме широке застосування прискорених методів амортизації дозволило зробити величезний стрибок в інноваційному спрямуванні виробництва [8-11]. Безперечно, це потребує певних державних ресурсів на початковому етапі (в основному за рахунок недоотримання податків), однак через 2-3 роки баланс бюджету відновлюється і спостерігається збільшення надходжень за рахунок зростання прибутковості виробництва.

Другим елементом формування амортизаційної політики підприємства вважається вартість необоротних активів, яка у більшості сільськогосподарських підприємств Запорізької області є заниженою. Застосування спеціального режиму оподаткування в останні роки не сприяло здійсненню переоцінки необоротних активів, що, в свою чергу, призвело до завищеної прибутковості галузі за даними фінансової звітності підприємств. Крім того, багато питань викликає категорія біологічних активів, яка не

підлягає амортизації, однак має витрати на поліпшення, які за своїми економічними характеристиками також можна розглядати в рамках формування амортизаційної політики.

У 2016 та 2017 рр. саме підприємства аграрної галузі, які користуються спрощеним режимом оподаткування, мають потужний стимул до здійснення переоцінки необоротних активів без виникнення податкових наслідків (які виникають у підприємств на загальній системі оподаткування за рахунок збільшення вартості активів, що призводить до збільшення податкових зобов'язань). Бажано здійснення такої переоцінки під контролем держави, за визначеною єдиною методикою переоцінки, що дозволить підприємствам спростити саму процедуру та уникнути багатьох подібних суперечливих питань, пов'язаних із визначенням ринкової вартості активів.

Наступним елементом формування амортизаційної політики підприємств є визначення строку корисного використання об'єктів необоротних активів. Нормативне регулювання і в цьому питанні обмежує суб'єкти господарювання рамками, встановленими у Податковому Кодексі. Однак досвід провідних країн довів доцільність застосування поряд з прискореними методами амортизації і скорочені строки її отримання (в деяких випадках від 1-го до 3-х років). Держава визначає, у переважній більшості випадків, пріоритетні напрями інноваційного розвитку і встановлює для цих підприємств мінімально можливі строки корисного використання оновлених виробничих потужностей з метою більш швидкої окупності витрат та підвищення інвестиційної привабливості певного напрямку виробництва.

Висновки. Проведено комплексний аналіз формування амортизаційної політики України та її компонентів. Визначено, що амортизаційна політика вітчизняних підприємств формується номінально, застосовуються переважно прямолінійні методи нарахування амортизації. Доведено, що державне

регулювання амортизаційної політики має велику кількість протиріч. Так, нормативна база з ведення бухгалтерського обліку не має належного застосування оскільки їй суперечать норми Податкового кодексу. Господарючі суб'єкти не мають можливості маневрування складовими амортизаційної політики, а саме строками корисного використання, методами нарахування амортизації, які застосовуються для окремих груп необоротних активів, визначення справедливої ринкової вартості необоротних активів.

Проаналізовано питому вагу амортизаційних відрахувань у структурі витрат підприємства. Визначено, що цей показник майже не коливається по роках і складає близько 7,5% від загальної суми витрат. Одночасно з цим проаналізовані джерела інвестицій підприємств Якимівського району Запорізької області. Визначено, що сільськогосподарські підприємства за рахунок амортизаційних відрахувань покривають близько 7,8% витрат на капітальні інвестиції. Таким чином, можна стверджувати, що зростання питомої ваги амортизаційних відрахувань у розрахунку на 1 га ріллі для підприємств досліджуваного регіону на 1% призведе до зростання долі амортизаційних витрат у структурі джерел фінансування інвестицій на 1% при збереженні інших чинників, які впливають на процес інвестування.

Визначено ключову роль державного регулювання в стимулюванні інноваційного розвитку виробництва шляхом формування амортизаційної політики із залученням досвіду застосування прискореної амортизації у формуванні облікової політики українських підприємств.

Доведено, що на даний час для сільськогосподарських підприємств оптимальним кроком формування об'єктивної амортизаційної політики є проведення переоцінки необоротних активів. Саме цей процес повинна методично забезпечити і проконтролювати держава протягом 2017 року, що само по собі призведе до збільшення абсолютної суми амортизаційних

відрахувань підприємства, дозволить сформувати відповідний рівень доходності підприємств і не потребує масштабного перегляду нормативної бази.

Список літератури:

1. Жердев Є.В. Методичні засади формування амортизаційної політики на підприємствах [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/metodichni-zasadi-formuvannya-amortizaciynoi-politiki-na-pidpriemstvah.html>. — Загл. с екрана
2. Олійник О.В. Фінансово-кредитні важелі ефективного відновлення сільськогосподарського виробництва [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/finansovo-kreditni-vazheli-efektivnogo-vidtvorennya-silskogospodarskogo-virobnictva.html>. — Загл. с екрана
3. Кленін О. До питання впливу реформування державної амортизаційної політики в Україні на процес відтворення капіталу промислових підприємств / О. Кленін // Вісник економічної науки України. – 2006. – №2. – С. 109–112.
4. Крапля І.В. Прискорена амортизація як елемент облікової політики акціонерного товариства АПК [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/priskorena-amortizaciya-yak-element-oblikovoi-politiki-akcionernogo-tovaristva-apk.html> — Загл. с екрана
5. Караваева Н. Налоговое стимулирование инвестиций: опыт США // Налоги. – 1995. – № 7. – с. 4-6
6. Гудзь О.Є. Джерела формування фінансових ресурсів сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/dzherela-formuvannya-finansovih-resursiv-silskogospodarskih-pidpriemstv.html> — Загл. с екрана
7. Правдюк О.Л. Сутність, завдання та контур фінансової політики в аграрній сфері економіки [Електронний ресурс] / Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html> — Загл. с екрана
8. Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. [Електронний ресурс] / Final Report. European Commission. Directorate General – Research. Brussels. October 31, 2008. 145p. – Режим доступу : http://www.euroscience.org/?gclid=CjwKEAiA94nCBRDxismumrL83icSJAaEEtQNASCnxsRsmIN2JPSJu8T9ISuHV2ihHu6tGodY0aWuRoCZBDw_wcB — Загл. с екрана
9. Over depreciation logic is not triggered in depreciation calculation [Електронний ресурс] – Режим доступу : <https://apps.support.sap.com/sap/support/knowledge/preview/en/1845832> — Загл. с екрана
10. Government assistance: Commission says a new Spanish scheme early amortization of assets acquired through financial leasing. [Електронний ресурс] / The European Commission (press release) Brussels, 20 November 2012– Режим доступу : http://europa.eu/rapid/press-release_IP-12-1241_en.htm — Загл. с екрана
11. A Brief Overview of Depreciation [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/a-brief-overview-of-depreciation?_ga=1.39823844.634677569.1480773710 — Загл. с екрана

References

1. Zherdev Є. Metodichni zasady formuvannya amortyzatsiynoi polityky na pidpryyemstvakh [Methodical bases of formation depreciation policy in enterprises]. *Oblik i finansy APK: bukhholders'ky portal [Accounting and finance agribusiness, accounting portal]* Retrieved from <http://magazine.faaf.org.ua/metodichni-zasadi-formuvannya-amortizaciynoi-politiki-na-pidpriemstvah.html> (in Ukr.)
2. Oliynyk O. Finansovo-kredytni vazheli efektyvnoho vidnovlennya sil'skohospodars'koho vyrobnytstva [Financial and credit levers effective recovery of agricultural production] *Oblik i finansy APK: bukhholders'ky portal [Accounting and finance agribusiness, accounting portal]* Retrieved from <http://magazine.faaf.org.ua/finansovo-kreditni-vazheli-efektivnogo-vidtvorennya-silskogospodarskogo-virobnictva.html> (in Ukr.)
3. Klenin A. (2006) Do pytannya vplyvu reformuvannya derzhavnoyi amortyzatsiynoi polityky v Ukrayini na protses vidtvorennya kapitalu promyslovykh pidpryyemstv [Before the impact of reform of state amortization policy in Ukraine in the reproduction of capital industry] *Visnyk ekonomichnoyi nauky Ukrainy [Journal of Economic Sciences of Ukraine]* Vol. 2. 109–112 (in Ukr.)
4. Kraplya I.V. Pryskorena amortyzatsiya yak element oblikovoyi polityky aktsionernoho tovarystva APK [Accelerated depreciation accounting policy as part of the company APC] *Oblik i finansy APK: bukhholders'ky portal [Accounting and finance agribusiness, accounting portal]* Retrieved from <http://magazine.faaf.org.ua/priskorena-amortizaciya-yak-element-oblikovoi-politiki-akcionernogo-tovaristva-apk.html> (in Ukr.)
5. Karavaeva N. (1995) Nalohovoe stymulirovanye ynvestytsyy: opyt SSHA [Tax incentives: the US experience] *Nalogi [Taxes]* V.7 4-6
6. Hudz' O. Dzherela formuvannya finansovykh resursiv sil'skohospodars'kykh pidpryyemstv [Sources of financial resources of agricultural enterprises.] *Oblik i finansy APK: bukhholders'ky portal [Accounting and finance agribusiness, accounting portal]* Retrieved from <http://magazine.faaf.org.ua/dzherela-formuvannya-finansovih-resursiv-silskogospodarskih-pidpriemstv.html> (in Ukr.)

Ukr.)

7. Pravdyuk O.L. Sutnist', zavdannya ta kontur finansovoyi polityky v ahrarniy sferi ekonomiky [The essence of the problem and outline financial policy in the agrarian sector of economy] *Oblik i finansy APK: bukhholders'ky portal [Accounting and finance agribusiness, accounting portal]* Retrieved from <http://magazine.faaaf.org.ua/sutnist-zavdannya-ta-kontur-finansovoi-politiki-v-agrarniy-sferi-ekonomiki.html> (in Ukr.)

8, Comparing Practices in R&D Tax Incentives Evaluation. Final Report. European Commission. Directorate General – Research. Brussels. October 31, 2008. 145p. Retrieved from http://www.euroscience.org/?gclid=CjwKEAiA94nCBRDxismumrL83icSJAAeeETQNASCnxsRsmIN2JPSju8T9ISuHV2ihHu6tGodY0aWuRoCZBDw_wcB

9, Over depreciation logic is not triggered in depreciation calculation Retrieved from <https://apps.support.sap.com/sap/support/knowledge/preview/en/1845832>

10. Government assistance: Commission says a new Spanish scheme early amortization of assets acquired through financial leasing. The European Commission (press release) Brussels, 20 November 2012 Retrieved from http://europa.eu/rapid/press-release_IP-12-1241_en.htm

11. A Brief Overview of Depreciation Retrieved from https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/a-brief-overview-of-depreciation?_ga=1.39823844.634677569.1480773710

08.00.09 - Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)

